

Opinnäytetyö (AMK)

Liiketalouden koulutusohjelma

Taloushallinto

2015

Laura Suominen

KUNTOUTUKSEN PALVELULINJAKOHTAINEN KANNATTAVUUSLASKENTA



TURUN AMMATTIKORKEAKOULU
TURKU UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Laura Suominen

KUNTOUTUKSEN PALVELULINJAKOHTAINEN KANNATTAVUUSLASKENTA

Opinnäytetyön toimeksiantajana toimi Mannerheimin Lastensuojeluliiton Lasten ja Nuorten Kuntoutussäätiö. MLL:n Lasten ja Nuorten Kuntoutussäätiö tarjoaa kuntoutuspalveluja sairaiden ja vammaisten sekä psyykkisissä ja sosiaalisissa vaikeuksissa oleville lapsille, nuorille ja heidän perheilleen. Kuntoutussäätiö muutti keväällä 2014 Paimion sairaalaan, jolloin kasvaneet kuntoutustilat mahdollistivat useampien perheiden pääsyn kuntoutukseen. Toiminnan laajeneminen, kasvaneet asiakasmäärät ja uusien työntekijöiden rekrytointi nähtiin syinä palvelulinjojen kannattavuuden selvittämiseksi.

Tutkittaviksi palvelulinjoiksi valittiin vaikeavammaisten lasten yksilöllinen kuntoutus ja kuntoutus- ja sopeutumisvalmennuskurssit. Näiden kahden eri palvelulinjan kannattavuutta selvitettiin resurssin eli tiimirakenteen ja suoritteiden näkökulmasta. Kannattavuutta tutkittiin kustannuslaskennan, suoran jakolaskennan, keskimääräiskalkyylien ja ajankäytön seurannan avulla. Kannattavuuslaskelmissa huomioitiin vaihtuvat asiakasmäärät, työntekijämitoitus ja suoritteiden eli kuntoutusvuorokausien lukumäärä. Tutkimus toteutettiin kvalitatiivisena tapaustutkimuksena. Numeerisen tiedon lisäksi tutkimuksessa käytettiin apuna haastatteluja ja havainnointia. Osallistuvaa havainnointia ja avointa haastattelua käytettiin vahvistamaan numeerista tietoa sekä antamaan laajempaa näkökulmaa kuntoutustyöhön.

Laskelmien perusteella saatiin selville kriittinen piste molemmille palvelulinjoille koskien resursointia. Kannattavuuteen vaikutti oleellisesti perheiden määrät sekä niiden koko. Työssä tutkittiin myös molempien palvelulinjojen ajankäyttöä. Suoritekohtaista kannattavuutta selvitettiin laskemalla työtuntien määrää per suorite. Tulokset olivat keskenään hyvin tasaiset vertailtasessa palvelulinjoja ajanjaksolla 2011–2014. Tutkimusta voidaan hyödyntää tulevissa Kelan kilpailutuksissa huomioimalla kulujen jatkuva nousu ja vertaamalla niitä työssä laskettuihin kannattavuuslukuihin.

Tulokset ja johtopäätökset ovat salaisia, joten ne ovat poistettu julkisesta opinnäytetyöstä.

ASIASANAT:

Kannattavuus, suoritekohtainen kannattavuus, resursointi, kuntoutuspalvelut

Laura Suominen

ESTIMATE OF PRODUCTIVENESS IN REHABILITATION'S SERVICE LINES

The employer of this thesis was the Foundation for the Rehabilitation of Children and Young People, the Mannerheim league for Child Welfare. The foundation offers rehabilitation services for children and youngsters who are either disabled or chronically ill as well as for their families. Rehabilitation is offered also for those who have physical or social problems. In spring 2014 the foundation moved to Paimio, where larger rehabilitation facilities made it possible for more families to get in to rehabilitation. Expansion of operations, increased number of customers and recruiting new employees were the reasons for investigating the productiveness of the rehabilitation's service lines.

The service lines which were chosen to this study were individual family rehabilitation and the group family rehabilitation. Productivity of these two service lines were examined from the point of resourcing and performances. Productivity was researched through cost accounting, direct division, average calculus and following the time spent on job.

Changes in amount of customers and amount of employees and performances, as well as the amount of rehabilitation days, were taken into account in calculations of productivity. The research was executed as a qualitative case study. In addition to numeric data interviews and observation were also used in this study. Participating observation and open interview were used to support the numeric data and to give broader point of view to the rehabilitation work.

Based on the calculations the critical point of resourcing for both service lines was found. The amount and size of the customer families affected essentially on productivity. Also the allocating time on both service lines was studied. Productivity of performance was studied by counting the amount of the working hours per performance. The results came out to be very similar comparing the results in service lines between 2011 - 2014.

This study can be useful in forthcoming Social Insurance Institution of Finland's competitive tendering by taking into account the continuous raise in prices and comparing them with productiveness numbers, which were counted in this study.

The results and conclusions are confidential, so they are not included in public thesis.

KEYWORDS:

Profitability, performance profitability, resourcing, rehabilitation services

SISÄLTÖ

1 JOHDANTO	6
1.1 Toimeksiantajan esittely	7
2 PALVELUYRITYKSEN KANNATTAVUUS	8
2.1 Palveluyrityksen kannattavuustekijät	9
2.2 Katetuottoanalyysi	11
2.3 Kustannusten ryhmittelyä	14
2.4 Kustannuslaskenta	16
2.5 Suoritekohtainen laskenta	17
2.6 Hinnoittelu	19
2.7 Resurssit	20
2.8 Kilpailutus ja standardit	22
3 PALVELULINJAT	24
3.1 Yksilöllinen palvelulinja	24
3.2 Sopeutumisvalmennuskurssit	25
4 TUTKIMUKSEN TOTEUTUS	26
4.1 Tutkimuksen eteneminen	26
4.2 Tutkimusmenetelmät	27
4.3 Aineisto	28
5 TULOKSET	30
5.1 Suoritekohtainen kannattavuus	30
5.2 Tiimirakenne ja kannattavuus	30
6 JOHTOPÄÄTÖKSET	31
LÄHTEET	32

LIITTEET

Liite 1. Kelan avo- ja laitospuotoisen kuntoutuksen standardi, vaikeavammaisen moniammatillinen yksilökuntoutus. Voimassa 2015 alkaen.

KUVAT

Kuva 1. Tuottavuuden yhteys kannattavuuteen. (Elinkeinoelämän keskusliitto)	10
Kuva 2. Kannattavuuskuvio. (Mukailtu Jyrkkiö, Riistama 2004)	14
Kuva 3. Perinteisen kustannuslaskennan kulku. (Alhola 2000, 11)	16
Kuva 4. Aika-ajattelun perusteemat. (Bruzelius ja Skärvad 1992).	21
Kuva 5. Kelan palvelulinjojen sopimuskaudet.	26

TAULUKOT

Taulukko 1. Yksilöllisen palvelulinjan kannattavuus suoritekohtaisesti.	30
Taulukko 2. Sopeutumisvalmennuskurssin kannattavuus suoritekohtaisesti.	30
Taulukko 3. Yksilöllisen palvelulinjan tiimirakenteen kannattavuus, kun perheitä on viikolla 5.	33
Taulukko 4. Yksilöllisen palvelulinjan tiimirakenteen kannattavuus, kun perheitä on viikolla 2.	33
Taulukko 5. Sopeutumisvalmennuskurssin tiimirakenteen kannattavuus Asperger- ja adhd-kurssilla, kun perheitä on viikolla 8.	34
Taulukko 6. Sopeutumisvalmennuskurssin tiimirakenteen kannattavuus Asperger- ja adhd-kurssilla, kun perheitä on viikolla 3.	34
Taulukko 7. Sopeutumisvalmennuskurssin tiimirakenteen kannattavuus kehitysvammakurssilla, kun perheitä on viikolla 6.	35
Taulukko 8. Sopeutumisvalmennuskurssin tiimirakenteen kannattavuus kehitysvammakurssilla, kun perheitä on viikolla 3.	35

1 JOHDANTO

Palveluiden hinnoittelu ja kustannusten selvittäminen on hankalampaa kuin perinteisten tuotteiden. Jokainen palvelu voi tuottaa eri kerroilla hieman eri määrän kustannuksia ja tuottoja yritykselle. Työssä on lähdetty selvittämään kustannuslaskennan avulla palvelun tuottamisesta syntyneitä kustannuksia ja siten selvittämään kannattavuutta.

Tämän opinnäytetyön tavoite oli selvittää kahden eri kuntoutuspalvelulinjan kannattavuutta ottaen huomioon vaihtuvat asiakasmäärät ja työntekijämitoitus ja siten selvittää palveluiden tuottavuuden kriittinen piste. Kuntoutuspalvelulinjojen työntekijämitoitus on vaativaa, kun asiakasmäärät vaihtelevat viikoittain. Työn tarkoituksena onkin auttaa esimiehiä hahmottamaan kannattavuuteen vaikuttavat tekijät, joihin heillä on mahdollisuus vaikuttaa.

Työssä tarkastellaan toimeksiantajan sopeutumisvalmennuskurssien ja yksilöllisen palvelulinjan asiakasmääriä sekä kuntoutustyöntekijöiden määrää ja resursointia. Myöhemmin tässä työssä resursoinnista puhutaan myös tiimirakenteena. Nykytilanne määritellään tapaustutkimuksena laskennallisesti keräämällä aineistoa kiinteiden kustannusten, muuttuvien kustannusten sekä tuottojen avulla. Numeerisen tiedon lisäksi tietoa täydennetään palvelulinjavastaavien haastatteluilla, jolloin tutkimuksessa osataan paremmin huomioida resursointiin vaikuttavat asiat.

1.1 Toimeksiantajan esittely

Opinnäytetyön toimeksiantaja on Mannerheimin Lastensuojeluliiton Lasten ja Nuorten Kuntoutussäätiö. Kuntoutussäätiö kuuluu Mannerheimin Lastensuojeluliiton konserniin, joka on avoin ja valtakunnallinen kansalaisjärjestö. Kuntoutussäätiö toimii itsenäisesti, ja sen tarkoituksena on edistää sairaiden ja vammaisten sekä psyykkisissä ja sosiaalisissa vaikeuksissa olevien lasten, nuorten ja heidän perheidensä mahdollisuuksia hyvään ja tasavertaiseen elämään. Säätiö rahoittaa toimintaansa myymällä kuntoutuspalveluja.

Kuntoutussäätiö tarjoaa kuntoutuspalveluita perheille, joissa lapsella tai nuorella on neuropsykiatrinen oirekokonaisuus (ADHD, Aspergerin, Touretten oireyhtymä tai jokin autismikirjon oirekokonaisuus), tunne-elämän ja/tai käyttäytymisen vaikeuksia, neurologisen ja/tai psyykkisen kehityksen erityisvaikeuksia, aivovamman jälkitila tai muu perheen erityisen tuen tarve, esim. lastensuojelullinen huoli. Kuntoutus on kokonaisvaltaista ja sisältää yhteistyön perheen sekä muiden viranomaistahojen kanssa.

Kuntoutus voi olla yksilö- tai ryhmämuotoista, ja se voidaan toteuttaa laitos- tai avomuotoisena.

Palveluja tuotetaan yhteistyössä Kansaneläkelaitoksen, kuntien, vakuutusyhtiöiden ja järjestöjen kanssa. Kuntoutus on perheelle maksutonta.

Kuntoutussäätiö toimii Paimion sairaalassa, jonne se muutti keväällä 2014. Uusien tilojen ansioista kuntoutusta pystytään tarjoamaan entistä useammalle perheelle. Tilaa on 30–35 perheelle joka viikko. Vuonna 2014 säätiön palveluja käytti 531 perhettä ja kuntoutusvuorokausia oli yhteensä 20 537. Henkilötyövuosia vuonna 2014 kertyi 93.

2 PALVELUYRITYKSEN KANNATTAVUUS

Palveluyrityksen tehtävänä on tuottaa ja myydä palveluja kuluttajille ja toisille yrityksille. Palvelut voidaan periaatteessa jakaa kahteen tyyppiin: On palveluja, jotka kulutetaan palvelun suorittamisen yhteydessä. Toisaalta esimerkiksi konsultti- ja muita asiantuntijapalveluja on mahdollista hyödyntää pitkänkin aikaa (Jyrkkiö ja Riistama 2004, 79–80).

Palveluyrityksen toiminta saattaa olla hyvin pitkälle ”teollistunutta”, kun taas toisen yrityksen palvelut voivat olla erittäin yksilöllisiä.

Palveluyrityksen toiminnan kannattavuuden ratkaisee se, saako yritys riittävästi asiakkaita, jotka ovat tyytyväisiä sen myymien palveluiden laatuun ja hintaan. Kannattavuutta on siksi analysoitava asiakkaittain ja asiakasryhmittäin ja toisaalta suoritettain (Jyrkkiö ja Riistama 2004, 79–80).

Kustannuslaskennan taustalla on yrityksen reaali-prosessin tuotantotoiminta, jonka aikaansaamien suoritteiden, fyysisten tuotteiden tai palvelujen tai näiden yhdistelmien kustannuksia pyritään laskemaan. Tuotantoa ovat kaikki toiminta, jolla saadaan aikaan tarpeita tyydyttäviä hyödykkeitä – tuotteita tai palveluita. Teollisen yrityksen ja palveluyrityksen kustannuslaskenta ovat lähtökohdiltaan tässä suhteessa samanlaisia. Tuotteiden valmistamiseen käytetään erilaisia tuotannontekijöitä, kuten materiaaleja, ihmis- ja konetyötä, toiminta vaatii tiloja ja niin edelleen. Kustannuslaskennassa tuotannontekijöiden käyttö ilmaistaan rahamääräisenä, jolloin raha toimii tuotannontekijöiden arvon mittana (Neilimo ja Uusi-Rauva 2012, 99).

Jako voidaan tehdä joko fyysisiin tuotteisiin ja palveluihin, siis tuotannollisiin yrityksiin ja palveluyrityksiin. Molemmissa tarvitaan tuotannontekijöitä suoritteiden aikaansaamiseksi, ja molemmissa tuotannontekijät aiheuttavat kustannuksia. Yritykselle syntyneet kustannukset kohdistetaan suoritteille aiheuttamisperiaatteella. Olennaisin ero on, että tavarat ovat aineellisia, palvelukset aineettomia. Jotta palvelun kustannus voitaisiin laskea, palvelusuorite on luonnollisesti voitava määritellä ja mielellään jopa tuotteistaa.

Palvelukselle on ominaista myös se, että niiden tuotanto ja kulutus tapahtuu useimmiten samanaikaisesti (Neilimo ja Uusi-Rauva 2012, 109).

Tuotantoa ja kulutusta ohjaa niukkuuteen perustuva taloudellisuuden periaate. Kulloisillakin voimavaroilla eli resursseilla on pyrittävä saamaan mahdollisimman suuri tuotos mitattuna joko hyödykemäärän tai tarpeentyydytyksen mukaan. Tuotantoon liittyy siis tehokkuusvaatimus. Tuotteet on tuotettava kilpailukykyiseen hintaan, kustannustehokkaasti ja halutun laatuiseksi. Kustannusten hallinta ja ohjaus edellyttää tietoa ja ymmärrystä kustannuksista ja niihin vaikuttavista tekijöistä. (Neilimo ja Uusi-Rauva 2012, 99).

2.1 Palveluyrityksen kannattavuustekijät

Yrityksen ja minkä tahansa organisaation suorituskyky on monimutkainen kokonaisuus. Käytännössä suorituskykyä kutsutaan organisaatioissa hieman eri nimillä: jotkut puhuvat tuottavuudesta, toiset taloudellisuudesta tai laadusta. Kaikki nämä tekijät liittyvät kuitenkin yrityksen yleiseen suorituskykyyn, joka koostuu useasta eri tekijästä. Näitä voivat olla muun muassa kannattavuus, tuottavuus, laatu: toiminnan laatu, tuotteen tai palvelun laatu, nopeus, joustavuus, taloudellisuus tai kustannustehokkuus, henkilöstön hyvinvointi (Työturvallisuuskeskus 2002, 4).

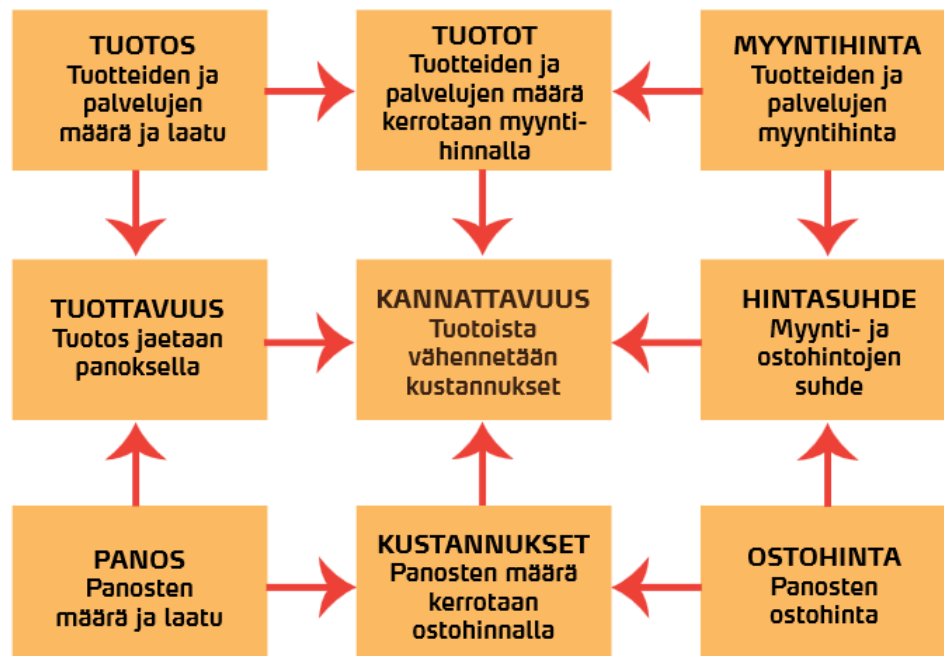
Tärkein menestystekijä liiketoiminnassa on kannattavuus. Kannattavuudessa on kaikessa yksinkertaisuudessaan kysymys siitä, mitä jää jäljelle, kun tuotoista vähennetään kustannukset. Kaikkien muiden menestystekijöiden voidaan katsoa vaikuttavan välillisesti tai välittömästi kannattavuuteen. Vaikutusten aikajänne kuitenkin vaihtelee. Esimerkiksi kustannustehokkuuden parantaminen vaikuttaa välittömästi kannattavuuteen, mutta henkilöstön työhyvinvoinnin vaikutukset tulevat esille vasta pidemmän ajan kuluttua (Työturvallisuuskeskus 2002, 4).

Tuottavuuden merkitys

Tuottavuudella ja erityisesti sen kehittämisellä on keskeinen merkitys yrityksen yleiseen suorituskyykyyn ja menestykseen. Ilman tuottavuuden jatkuvaa kehittämistä yritys ei pitkään pysy kannattavana. Tuottavuutta voidaan kutsua yrityksen sisäiseksi tehokkuudeksi. Se määritellään mittauskohteen ja sen aikaansaamiseksi käytetyn panoksen suhteeksi (Työturvallisuuskeskus 2002, 6).

$$\text{Tuottavuus} = \text{Tuotot} / \text{Panos}$$

Tuotoksella tarkoitetaan aikaansaatujen tuotteiden tai palveluiden määrää ja laatua. Panoksella taas tarkoitetaan tuotoksen aikaansaamiseksi käytettyjen panosten määrää ja laatua. Panoksia ovat mm. työ, materiaalit, raaka-aineet, alihankinta, pääoma ja energia. Tuottavuuden muutokset vaikuttavat välittömästi kannattavuuteen (Työturvallisuuskeskus 2002, 6).



Kuva 1. Tuottavuuden yhteys kannattavuuteen (Elinkeinoelämän keskusliitto, 2015)

Tuottavuus merkitsee tehokkuutta, johon yhdistyy tuotteen tai palvelun arvo asiakkaalle, esimerkiksi hyödyllisyys, ainutlaatuisuus, sopivuus ja saatavuus. Tuottavuudesta huolehditaan tekemällä oikeita asioita tarkastelemalla ja tunnistamalla jatkuvasti asiakkaiden muuttuvia tarpeita ja odotuksia, sekä kehittämällä niihin parhaiten vastaavia tuotteita ja palveluja (Elinkeinoelämän keskusliitto, 2015).

Kannattavuus ei sama kuin tuottavuus

Kannattavuus ei ole sama asia kuin tuottavuus. Kannattavuus voi parantua yrityksen omasta toiminnasta riippumattomista tekijöistä, esimerkiksi taloudellisten suhdanteiden, maailmanmarkkinahintojen tai valuuttakurssien muutosten vuoksi (Elinkeinoelämän keskusliitto, 2015).

2.2 Katetuottoanalyysi

Kun halutaan mitata myytävän tuotteen tai palvelun kannattavuutta, lasketaan myyntikate. Myyntikate saadaan, kun myyntituotoista vähennetään muuttuvat kustannukset. Myyntikate kertoo enemmän yrityksen tuotteiden kannattavuudesta kuin koko yritystoiminnan kannattavuudesta (Eklund ja Kekkonen 2014, 72 - 73). Jos yritys haluaa parantaa kannattavuutta, sen tulee tietää kannattavuuteen vaikuttavat tekijät. katetuottolaskelman kaavasta saadaan neljä kannattavuuteen vaikuttavaa tekijää:

- Myyntituotot, jotka riippuvat
 - o myytyjen tuotteiden määrästä
 - o myytyjen tuotteiden myyntihinnasta
- Muuttuvat kustannukset, jotka riippuvat
 - o myytyjen tuotteiden määrästä
 - o myytyjen tuotteiden ostohinnasta
- Kiinteät kustannukset

Jos yritys haluaa parantaa kannattavuutta, sen tulee pyrkiä vaikuttamaan johonkin tai joihinkin näistä tekijöistä. Yritys voi parantaa kannattavuutta kasvattamalla myyntituottoja tai karsimalla kustannuksia (Eklund ja Kekkonen 2014, 84–85).

Katetuottoanalyysin avulla saadaan hyvä yleiskuva siitä, millä tavoin yrityksessä eri toimintavaihtoehtojen vertailua voidaan tehdä. katetuottoanalyysi tarkastelee kokonaistuottojen, kokonaiskustannusten ja voiton vaihtelua kun tuotantomäärissä, tuotteen hinnassa, muuttuvissa kustannuksissa ja kiinteissä kustannuksissa tapahtuu muutoksia (Kinnunen, Laitinen E, Laitinen T, Leppiniemi ja Puttonen 2006, 79–80).

Katetuottoanalyysi lähtee liikkeelle niistä tekijöistä, jotka vaikuttavat tuottojen suuruuteen. Näitä kutsutaan tuottotekijöiksi (revenue driver). Tuottotekijöitä ovat esimerkiksi tuotteenmyyntihinta ja – määrä tai markkinointikustannusten suuruus. Kustannustekijät (cost drivers) taas vaikuttavat puolestaan kustannusten suuruuteen. Tällaisia ovat esimerkiksi tuotantomäärä tai myyntihenkilöstön lukumäärä (Kinnunen, Laitinen E, Laitinen T, Leppiniemi ja Puttonen 2006, 79–80).

Käytännön yritystoiminnassa on lukuisia tuotto- ja kustannustekijöitä, jotka muuttuvat ja vaihtuvat samanaikaisesti ja eriaikaisesti. Näiden huomioon otto on työlästä ja hankalaa. Lisäksi katetuottoanalyysin tekeminen edellyttää monien olettamusten tekemistä. Katetuottoanalyysin havainnollistamiseksi onkin järkevää tarkastella tilannetta, jossa yrityksellä on yksittäinen tuottotekijä ja yksittäinen kustannustekijä. Tuottotekijänä voi olla esimerkiksi myytyjen tuotteiden määrä ja kustannustekijänä tuotettujen tuotteiden määrä (Kinnunen, Laitinen E, Laitinen T, Leppiniemi ja Puttonen 2006, 79–80).

Katetuotolla tarkoitetaan myynnistä kertyneiden myyntituottojen ja muuttuvien kustannusten välistä erotusta. katetuotto kertoo siten, että mitä yritykselle jää kiinteiden kustannusten kattamiseen ja voittoon, kun myyntivoitosta on vähennetty muuttuvat kustannukset (Kinnunen, Laitinen E, Laitinen T, Leppiniemi ja Puttonen 2006, 79–80).

Katetuottolaskelman peruskaava:

KATETUOTTOANALYYSI	
Myyntituotot	
- Muuttuvat kustannukset	
<hr/>	
= Katetuotto	
- Kiinteät kustannukset	
<hr/>	
= Tulos	

Kustannus-määrä-kannattavuusanalyysi

Kustannusten, kysynnän ja hyödyn välisten riippuvuuksien tarkastelu voidaan jäljittää ranskalaisen taloustieteilijä Dupuit'n vuonna 1849 esittämiin ajatuksiin. Laskentatoimessa kustannus-määrä-kannattavuussuhteen (cost-volume-profit) tarkastelussa lähtökohtana pidetään todennäköistä toiminnan vaihteluväliä, aluetta, joka on päätöksenteon kannalta relevantti (relevant range). Analyysin edellytyksenä on että analyysin kohteena oleva toiminnan kustannusfunktio ja kokonaistuottojen funktio tunnetaan (Pellinen 2006, 206).

Analyysin tavoitteena on määritellä toiminnan kannattavuusraja (break-even-point) eli se kustannusten, määrän ja tuottojen kriittinen piste, jossa toiminta kääntyy joko kannattavaksi tai kannattamattomaksi. Toteutuneen toiminnan ja kriittisen pisteen välistä eroa kutsutaan varmuusmarginaaliksi. Varmuusmarginaali on eräänlainen pelivara, joka yrityksellä on myyntituottojen ja kustannusten suhteen heiketessä käytettävissään ennen kuin toiminta muuttuu tappiolliseksi (Pellinen 2006, 206).

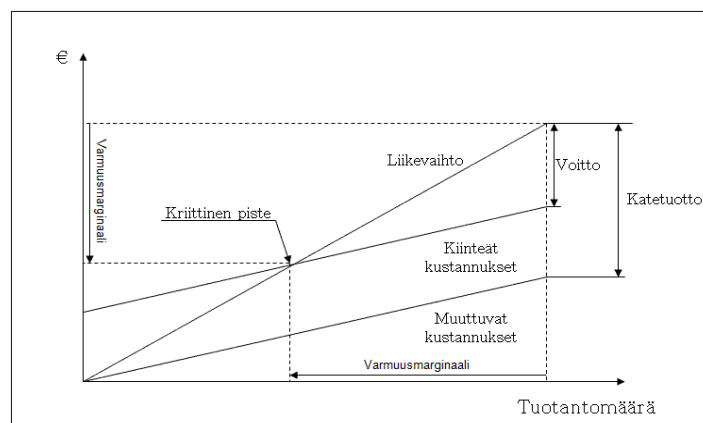
Päätöksentekoa ohjaa erilaisten vaihtoehtojen kannattavuusvaikutus, joka taas edellyttää eri vaihtoehtojen kustannusten mittaamista. Usein se tarkoittaa selvitystä yrityksen muuttuvista ja kiinteistä kuluista. Kustannus on joko kiinteä tai muuttuva sen perusteella, kuinka sen ajatellaan riippuvan toimintatason muutoksista tarkasteluajanjaksolla. (Pellinen 2006, 206).

2.3 Kustannusten ryhmittelyä

Muuttuvat, kiinteät ja kokonaiskustannukset

Yrityksen toiminnasta aiheutuvat kustannukset ovat joko muuttuvia tai kiinteitä. Kaikki kustannukset jaetaan tällä periaatteella. Muuttuvat kustannukset muuttuvat toiminnan volyymin mukaan. Mitä enemmän yrityksellä on toimintaa sitä enemmän aiheutuu muuttuvia kustannuksia. Aine- ja tavarakustannukset sekä palkkakustannukset henkilösivukuluineen ovat muuttuvia kustannuksia (Eklund ja Kekkonen 2011, 42–43).

Kiinteät kustannukset pysyvät suunnilleen samoina riippumatta suoritemääristä. Yrityksen toimitilojen lämmitys ja muu ylläpito aiheuttavat kustannuksia riippumatta toiminnan määrästä. Toimitilojen tyypillisiä kiinteitä kustannuksia ovat markkinoinnin, hallinnon ja toimiston aiheuttamat kustannukset (mukaan lukien niiden palkkakustannukset henkilösivukuluineen), rahoituksen kustannukset ja investointien poistot. Kiinteät kustannukset syntyvät, vaikkei toimintaa olisi lainkaan (Eklund ja Kekkonen 2011, 43).



Kuva 2. Kannattavuuskuvio. (Mukailtu Jyrkkiö ja Riistama 2004, 165).

Välittömät ja välilliset kustannukset

Muuttuvat ja kiinteät kustannukset jaetaan tuotekohtaisessa kustannuslaskennassa usein välittömiin ja välillisiin kustannuksiin. Välittömät kustannukset ovat useimmiten muuttuvia. Ne voidaan jo eri työvaiheissa kohdistaa luontevasti tietylle tuotteelle tai tuoteryhmälle (palvelulinjalle), koska syy-yhteys on selvä. Tyypillisiä välittömiä kustannuksia ovat valmistuksen aineet ja tarvikkeet, alihankinnan ja työntekijöiden palkat (Neilimo ja Uusi-Rauva 2001, 54).

Välillisiä kustannuksia ei sen sijaan voida suoraan kohdistaa tuotteille, vaikka ne sinänsä olisivatkin toiminnan kannalta välttämättömiä kustannuksia. yrityksen kiinteät kustannukset ovat perinteisen tulkinnan mukaan olleet luonteeltaan useimmiten välillisiä. Kuitenkin myös muuttuvista kustannuksista esim. tarve- ja lisäaineet käsitellään usein välillisinä, sillä niiden tuotekohtainen jakaminen ei aina ole tarkoituksenmukaista eikä usein edes mahdollista (Neilimo ja Uusi-Rauva 2001, 54).

Erillis- ja yhteiskustannukset

Erilliskustannuksissa on taustalla tietty aiheuttamisperiaatteen mukainen syy-yhteys. Niihin kuuluvat tarkastelukohteen aiheuttamat välittömät kustannukset sekä mahdolliset muuttuvat välilliset kustannukset. Samoin mahdolliset kiinteät erilliskustannukset voidaan sijoittaa tähän ryhmään. Tietyn hankkeen, tuotteen tapahtuman tai projektin kannalta erilliskustannuksia ovat ne kustannukset, jotka jäävät pois, mikäli sitä ei toteuteta. Yhteiskustannuksiin ei sen sijaan vaikuta, vaikka hanke ei toteutuisikaan. Vastaavasti voidaan puhua erillistuotoista ja yhteistuotoista (Neilimo ja Uusi-Rauva 2001, 54).

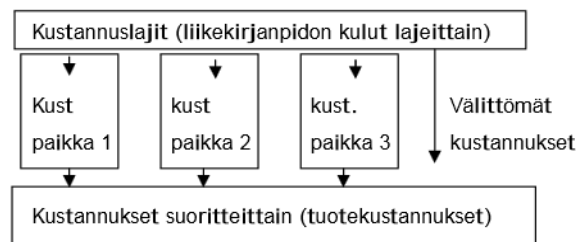
Kulloinkin tarkastelun kohteena olevan tuotteen, toimipaikan tai hankkeen kannalta katsottuna yhteiskustannuksia ovat ne kustannukset, joiden määrään esimerkiksi suoritelmäärän ja toimipaikan muutoksilla ei ole vaikutusta. Yhteiskustannus on siten usealla tuotteelle tai laskentakohteelle yhteinen, ja

sitä ei voida kohdistaa suoraan vain tietyille laskentakohteelle. Usein muuttuvat kustannukset voidaan rinnastaa erilliskustannuksiin ja kiinteät yhteiskustannuksiin. Tietyissä tilanteissa on kuitenkin mahdollista osoittaa varsin kiinteäluonteisia erilliskustannuksia. Kysymys on kokonaisuudessaan paljolti tarkasteltavan ajan ja laskentatilanteen määrittelystä (Neilimo ja Uusi-Rauva 2001, 55).

2.4 Kustannuslaskenta

Johdon laskentatoimen eräs tärkeimmistä osa-alueista on yrityksen kustannuslaskenta. Perinteisessä kustannuslaskennassa ajatellaan valmistettavan tuotteen tai palvelun kustannusten muodostuvan sen hinnan ja samalla tietysti sen kannattavuuden arvioinnin perustan. Perinteisen kustannuslaskennan tärkeimmät tehtävät ovat kustannusten selvittäminen, rekisteröinti ja kohdistaminen eri laskentakohteille. Laskentakohteena voi olla mikä tahansa mielekäs yritystoiminnan osa, jolle halutaan määrittää kustannukset erikseen. Tällaisia ovat esimerkiksi tuotteet, palvelut, tietty ajanjakso tai asiakas tai vaikkapa jokin maantieteellinen myyntialue. Kustannuslaskennan avulla aiheuttamisperiaatetta noudattaen saadaan laskentakohteen kustannukset selville (Kinnunen, Laitinen E, Laitinen T, Leppiniemi ja Puttonen 2006, 71).

Pääpaino kustannuslaskennassa on jo aikaansaatuisten suoritteiden kustannusten selvittämisessä. Tuotteista laaditaan jälkilaskelmia eli jälkikalkyytlejä. Suoritekohtaisten kustannusten laskennassa on tarpeen tuntee suoritteiden ja niiden aikaansaamisesta aiheutuneiden kustannusten riippuvuussuhteet. Tuotantoprosessin kuvaamisella ja analysoinnilla voidaan selvittää, miten tuotantotekijöiden käyttö riippuu suoritteiden määristä (Jyrkkiö ja Riistama 2004, 60–61).



Kuva 3. Perinteisen kustannuslaskennan kulku. (Alhola 2000, 11).

Kustannuspaikkalaskenta

Kustannuspaikka on yrityksen pienin sellainen toimintayksikkö tai vastuualue, jonka aiheuttamia kustannuksia seurataan ja rekisteröidään erikseen. Näin saadaan selville ajanjaksoittain tällaisessa tarkastelukohteessa syntyneet kustannukset. Toinen kustannuspaikkalaskennan tehtävä on luoda edellytyksiä suoritekohtaiselle laskennalle yleiskustannuslisien määrittelyn kautta (Neilimo ja Uusi-Rauva 2012, 121).

2.5 Suoritekohtainen laskenta

Suoritekalkyyli

Kustannuslaskennan päätavoite on suoritekohtaisten kustannusten selvittäminen. Suoritekohtaisia kustannuksia selvitetessä on ratkaistava, mitkä kustannukset suoritteelle kohdistetaan, ts. millä perusteella suoritekalkyyli laaditaan. Tällöin voidaan käyttää kolmea ratkaisutapaa, jotka ovat minimikalkyyli, keskimääräiskalkyyli ja normaalikalkyyli (Jyrkkiö ja Riistama 2004, 131–133).

Minimikalkyyli

Minimikalkyylin perusajatuksena on kohdistaa suoritteille vain muuttuvat kustannukset, koska vain niiden katsotaan aiheutuvan suoritteiden aikaansaamiseksi. Kiinteiden kustannusten katsotaan aiheutuneen kapasiteetista, eikä niitä jaeta suoritteille (Jyrkkiö ja Riistama 2004, 131–133).

Keskimääräiskalkyyli

Keskimääräiskalkyylin perusajatuksena on kohdistaa suoritteille laskentakauden kaikki kustannukset, koska katsotaan, että ne kaikki ovat aiheutuneet laskentakaudella aikaansaadusta suoritemäärästä. Kustannusten ryhmitystä muuttuviin ja kiinteisiin ei tällöin tarvita (Jyrkkiö ja Riistama 2004, 131–133).

Normaalikalkyyli

Normaalikalkyylin avulla eliminoidaan toimintasuhteen muutosten vaikutus yksikkökustannuksiin. Perusajatus on seuraava: suoritteille kohdistetaan kiinteitä kustannuksia vain se määrä, joka on niille keskimäärin tulisi toiminta-asteen ollessa normaali (Jyrkkiö ja Riistama 2004, 131–133).

Jakolaskenta

Jakolaskennassa on yksinkertaisemmillaan kyse siitä, että tietyn tarkasteluperiodin aikana syntyneet kustannukset jaetaan vastaavan kauden tuotantomäärällä (Neilimo ja Uusi-Rauva 2012, 127).

Koska molemmissa palvelulinjoissa (kustannuspaikoissa) on jatkuvasti samanlainen ”tuotanto” käynnissä, voidaan kustannuspaikkojen palvelua pitää yhtenäistuotantona. Tällöin yhden kuntoutuksen kustannukset saataisiin jakamalla tietyn ajanjakson kustannukset kuntoutettavien asiakkaiden vuorokausien määrällä (suoritemäärällä).

Jakolaskentamenetelmä perustuu ajatukseen, että yhtenäistuotannossa valmistetut tuotteet valmistetaan samalla tavoin ja niille kohdistuu saman verran eri kustannuksia kullekin. Näin ollen on tarpeetonta selvittää kunkin tuotteen yksittäisiä kustannuksia. Sen sijaan suoritteelle voidaan laskea keskimääräinen kustannus jakamalla tarkasteluajanjaksolla kertyneet tuotteen valmistukseen käytetyt kokonaiskustannukset samalla aikavälillä valmistuneiden tuotteiden lukumäärällä (Kinnunen, Laitinen E, Laitinen T, Leppiniemi ja Puttonen 2006, 77-78).

Suoran jakolaskennan kaava:

$$\text{Tuotteen yksikkökustannus} = \frac{\text{laskentakauden kustannukset}}{\text{laskentakauden suoritemäärä}}$$

2.6 Hinnoittelu

Periaatteessa yritys voi hinnoitella tuotteensa vapaasti. Käytännössä hinnoitteluun vaikuttaa yrityksen kilpailuasema markkinoilla sekä asiakkaan käsitys tuotteen antamasta lisäarvosta. Markkinatilanteen lisäksi hinnoitteluun vaikuttaa tuotteen elinkaari. Alhaisen hinnan politiikkaa käytetään erityisesti silloin, kun kyseessä on tuote, jota myydään suuria määriä. Suurilla myyntimääriillä voidaan saavuttaa suuri euromääräinen kokonaiskate, vaikka yksikkökohtainen kate olisi pieni (Eklund ja Kekkonen 2014, 102–103).

Liian alhainen hinta voi kuitenkin johtaa huonoon kannattavuuteen, etenkin jos tavoiteltu asiakasmäärä ei toteudu (Eklund ja Kekkonen 2014, 102–103).

Hinnoittelu ja kannattavuus

Oikea tuotteen hinta on se, mitä asiakas on tuotteesta valmis maksamaan. Yrityksen on kuitenkin omassa hinnoittelussaan otettava huomioon kannattavuus: sen on saatava tuottoja niin paljon, että kaikki kustannukset, muuttuvat ja kiinteät, tulevat katetuiksi. Lyhyellä aikavälillä yritys voi myydä tuotteita alhaisilla hinnoilla, mutta tällöinkin hinnan on katettava vähintään muuttuvat kustannukset (Eklund ja Kekkonen 2014, 103).

Kustannusperusteinen hinnoittelu

Yksi yleisimmistä tavoista hinnoitella tuotteita tai palveluita on kustannusperusteinen hinnoittelu. Se perustuu nimensä mukaisesti tuotantokustannuksiin. Kustannusten perusteella hinnoiteltaessa tärkeää on se, että yritys pystyy luotettavasti selvittämään kaikki kustannukset (Eklund ja Kekkonen 2014, 103).

2.7 Resurssit

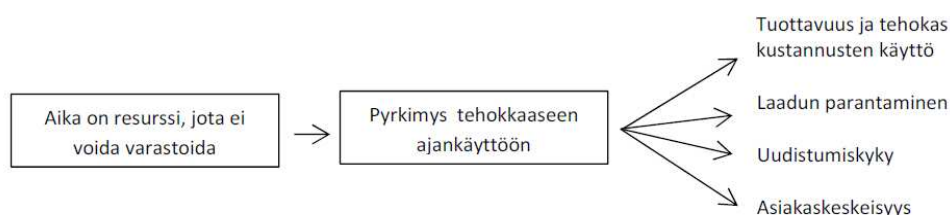
Pystyäkseen suoriutumaan toiminnoistaan yritys tarvitsee erilaisia resursseja eli voimavaroja. Liiketoiminnan menestyksellinen hoitaminen edellyttää olemassa olevien resurssien tehokasta käyttöä. Tarvittavia, sitoutuvia resursseja onkin syytä suunnitella aina etukäteen. Tämä edellyttää tietoa resursseista ja niiden luonteesta (Alhola 2000, 113-114).

Resurssien käyttöä ja sitoutumista tulee myös pystyä seuraamaan. Tämä onkin lähtökohtana resurssien käytön tehostamiselle, toiminnan jatkuvalla parantamiselle. Toisaalta seurannan ansioista on mahdollista havaita suunnitellun ja toteutuneen resurssienkäytön väliset poikkeamat ja siten myös analysoida niitä. Negatiiviset poikkeamat on luonnollisestikin pyrittävä eliminoimaan ja positiiviset poikkeamat saamaan pysyviksi (Alhola 2000, 113-114).

Resurssit voidaan jakaa kolmeen osa-alueeseen: fyysisiin, taloudellisiin ja henkisiin. Fyysisiä resursseja ovat mm. toimitilat, koneet ja laitteet. Taloudellisia resursseja taas ovat esimerkiksi pääomat (varat) ja henkisiä resursseja esimerkiksi osaaminen ja asennoituminen. Resurssit ovat tuotannontekijöitä, joista tyypillisiä ovat ainakin kiinteistöt, maa-alueet, toimitilat, teknologia ja ihmiset (Alhola 2000, 113-114).

Resurssien käytöllä on suora yhteys yrityksen (organisaation) suoriutumiskykyyn. Yrityksen suoriutumiskyky taas perustuu moniin tekijöihin. Vaikka viime aikoina päähuomion onkin usein vienyt pääoma, ammattitaitoinen henkilökunta on aina yrityksen keskeinen resurssi. Siinä on kyse tietoresursseista. Suurimman osan tiedosta yritykset ostavat ihmisten osaamisena (Alhola 2000, 113-114).

Myös ajasta on tullut yhä tärkeämpi resurssi. Koska aikaa ei voi varastoida, ajankäyttö on organisoitava ja yrityksen ajantajua terästävä. Tämä tarkoittaa esimerkiksi aikaresurssien säästämistä, aikatietoisuuden parantamista samoin kuin ajanhukan, joutoaikojen ja odotusaikojen eliminoimista. Edelleen se tarkoittaa yrityksen (organisaation) eri tehtävien yhteensovittamista ja niiden kiireellisyyden arviointia (Alhola 2000, 113-114).



Kuva 4. Aika-ajattelun perusteemat. (Bruzelius ja Skärvad 1992).

Sisäisen toiminnan laadun kehittäminen vaikuttaa tuottavuuteen. Sujuvalla, virheettömällä ja järkevällä työskentelyllä saadaan aikaan tuloksia, mutta sen sijaan toiminnan häiriöt ja ongelmat heikentävät kannattavuutta ja tuottavuutta.

Henkilöstön ammattitaidolla ja osaamisella on keskeinen merkitys työprosessien toteuttamisessa eli arkipäivän käytännön työskentelyssä. Organisaation ja henkilöstön osaamisen kehittäminen on palveluyrityksissä merkittävä tekijä. Osassa yrityksiä suurten ikäluokkien kokemukset ja ”hiljainen tieto” on tarpeen siirtää nuoremmille ja yhteiseen käyttöön. Muutoksessa mukana pysyminen ja kehittyminen on helpompaa, kun kaikkien taidot ja tiedot on käytettävissä (Työturvallisuuskeskus 2002,12).

Ajankäytön seuranta

Työajan käytön seurannan myötä voidaan laskea todellinen tehty työaika ja käyttää lukua tuottavuuslaskennan perusteena. Laskennallisesta vuosityöajasta vähennetään muuhun kuin varsinaiseen työntekoon kulunut aika, kuten vuosilomien, poissaolojen tai koulutuksen osuus. Palvelutyönantajien ajankäyttötiedustelun jäsentely antanee seurannan perusrungon, jota voi täydentää työpaikan tarpeiden mukaan (Työturvallisuuskeskus 2002, 13).

2.8 Kilpailutus ja standardit

Tarjouksen valinta perustuu hankinnassa aina kolmeen kriteeriin (paitsi jos ainoa vertailuperuste on hinta): Pakollisiin vähimmäisvaatimuksiin, laatuun ja hintaan (Aho ja Junnila 2012, 21).

Pakolliset vähimmäisvaatimukset ovat niitä palvelulle asetettavia kriteerejä, jotka tarjouksen tulee vähintään täyttää voidakseen tulla valituksi. Tarjouspyynnössä asetetut vähimmäisvaatimukset sitovat myös tilaajaa, eli niistä ei voida joustaa alaspäin muutoin kuin uusimalla kilpailutus. Hankintayksiköllä on kuitenkin täysi valta harkita, mitä se tarjoajien valinnassa painottaa eli mitä pakollisia vaatimuksia ja mitä laatukriteerejä eli vertailuperusteita se painottaa (Aho ja Junnila 2012, 21).

Kela valvoo kuntoutuksen laatua standardein, jotka koskevat ammatillista, lääkinnällistä ja harkinnanvaraista kuntoutusta. Standardeissa määritellään Kelan kuntoutuksen laatuvaatimukset. Standardi jakautuu osiin, jotka koskevat kuntoutujaa, kuntoutusprosessia sekä Kelan ja palveluntuottajan osuutta asiakkaan kuntoutusprosessissa. Standardin tavoitteena on turvata kuntoutujille laadullisesti hyvä kuntoutus oikea-aikaisesti sekä varmistaa kuntoutujan oikeudet (Kela, 2015).

Standardit sitovat palveluntuottajaa osana Kelan ja palveluntuottajan välistä sopimusta. Niiden noudattamatta jättäminen voi muodostaa irtisanomis- tai purkuperusteen (Kela, 2015).

3 PALVELULINJAT

Tutkimukseen otettiin mukaan säätiön kaksi suurinta palvelulinjaa, jotka pääpiirteissään toimivat samoin. Asiakkaita on yleensä viitenä päivänä viikossa ja molemmissa linjoissa työskentelee moniammatillinen työryhmä. Kelan vaikutus molempien palvelulinjojen toimintaan on suuri. Kela määrittelee kuntoutuksen tuntimäärän per päivä sekä moniammatillisen työryhmän. Näin ollen työntekijöiden koulutuksella on suuri vaikutus työntekijän sijoittumiseen kuntoutustyössä. Molemmissa palvelulinjoissa on omat työntekijänsä. Vakituisten työntekijöiden lisäksi kurssien työryhmään kuuluvat lastenpsykiatrian tai lastenneurologian erikoislääkäri ja puheterapeutti.

3.1 Yksilöllinen palvelulinja

Vaikeavammaisen lapsen tai nuoren yksilöllinen kuntoutus on Kelan rahoittamaa ja järjestämää. Diagnoosina voi olla neurologinen, neuropsykiatrinen tai muu kehityksellinen sairaus tai vamma. Kuntoutus toteutetaan noin viikon kuntoutusjaksoina, ja kuntoutusvuorokausia on yleensä 18. Yksilöllinen kuntoutus sisältää sekä perhekohtaista että yksilöllistä toimintaa. Kursseilla olevat lapset ja vanhemmat myös työskentelevät omissa ryhmissään, jolloin saadaan hyödynnettyä vertaistukea ja toiminnallisia menetelmiä. Yksilöllisen palvelulinjan tiimejä on yhteensä neljä, ja yksi tiimi pystyy kuntouttamaan 4-5 perhettä viikossa. Kuntoutusta yksilöllisellä palvelulinjalla on kuusi tuntia päivässä, josta vähintään puolet ajasta on ryhmämuotoista kuntoutusta. Kuntoutusaika sisältää ruokailu- ja lepoajat.

Yksilöllisen kuntoutuksen työryhmään kuuluvat lapsen ja perheen tarpeista riippuen psykologi, neuropsykologi, sairaanhoitaja, sosionomi, fysioterapeutti, toimintaterapeutti, ravitsemusterapeutti, erityisopettaja ja erikoislääkäri. Lisäksi kurssilla työskentelee lähihoitajia avustavina työntekijöinä.

3.2 Sopeutumisvalmennuskurssit

Kurssit ovat Kelan järjestämiä ja rahoittamia perhekursseja. Kursseilla on sekä harkinnanvaraisia että vaikeavammaisten paikkoja. Sopeutumisvalmennuskurssit sisältävät muun muassa Asperger-, ADHD-, autismi- ja kehitysvammakursseja. Suurin osa kurssin toiminnasta on ryhmämuotoista, mikä mahdollistaa vertaistuen ja aktiivisen osallistumisen lapsille, nuorille ja vanhemmille. Jokaisessa kurssissa on hieman erilainen moniammattillinen työntekijävaatimus, mikä aiheuttaa viikoittain erilaisia työntekijäkokoontumiskoostumisia. Koulutuksen lisäksi työntekijän työkokemuksella on vaikutusta työtehtäviin. Sopeutumisvalmennuskurssille mahtuu kahdeksan perhettä viikossa, poikkeuksena kehitysvammakurssit, joissa on kuusi perhettä viikossa. Kuntoutusta sopeutumisvalmennuskursseilla on kuusi tuntia päivässä, joka sisältää ruokailu- ja lepoajat. Sopeutumisvalmennuskurssit kestävät useimmiten 5 tai 10 vuorokautta. Työryhmään kuuluvat hieman kurssista riippuen psykologi, sairaanhoitaja, sosionomi, kasvatustieteen maisteri, erityisopettaja, fysioterapeutti, toimintaterapeutti ja erikoislääkäri. Edellä mainittujen lisäksi kursseilla työskentelee aina avustavia kuntoutushenkilöitä.

4 TUTKIMUKSEN TOTEUTUS

4.1 Tutkimuksen eteneminen

Tämän laadullisen, kvalitatiivisen tutkimuksen tavoitteena oli selvittää MLL:n Lasten ja Nuorten Kuntoutussäätiön kahden eri palvelulinjan kannattavuutta. Kela kilpailuttaa molemmat palvelulinjat neljän vuoden välein, jolloin kulloinkin voimassa olevaa standardia noudatetaan neljä vuotta. Koska palvelulinjat kilpailutetaan eri vuosina, päätettiin tutkimuksen ajanjaksoksi valita vuodet 2011–2014, joka sisältää yksilöllisen palvelulinjan koko standardijakson.

VUOSI	2014	2015	2016	2017	2018
Vaikeavammaisten moniammatillinen yksilökuntoutus	Päättynyt sopimuskausi jaksolta 2011-2014	Meneillään oleva sopimuskausi 2015-2018			
Sopeutumisvalmennuskurssit ADHD-, Asperger-, ja Autismikurssit	Meneillään oleva sopimuskausi 2013-2016				
Moni- ja liikuntavammaisuus, CP-oireyhtymä, kehitysvammaisuus ja kehityshätiöt -sairausryhmät	Meneillään oleva sopimuskausi 2014-2017				

Kuva 5. Kelan palvelulinjojen sopimuskaudet.

Ajanjaksolta 2011–2014 haettiin tietoa, kuinka monta työtuntia kuluu yhden suorituksen tekemiseen. Suorite on yhden henkilön yksi kuntoutusvuorokausi. Apuna käytettiin kirjanpitojärjestelmästä saatavia tuloslaskelmia, työtuntikertymiä ja palvelulinjakohtaisia tulosraportteja.

Muita kannattavuuteen merkittävästi vaikuttavia tekijöitä ovat hinnoittelu, työryhmien tiimirakenne ja työtuntien tehokas käyttö. Kannattavuutta selvitettiin palkkatietojen ja palveluhinnaston avulla, joiden avulla saatiin mahdollisimman tarkasti vuoden 2015 alusta lähtien olevaa tietoa. Laskelman avulla selvitettiin, minkälaisella työntekijämitoituksella kuntoutus on kannattavaa, kun otetaan huomioon perheiden koko ja erihintaiset kurssit.

4.2 Tutkimusmenetelmät

Tämän laadullisen tapaustutkimuksen menetelminä käytettiin numeerisen tiedonkeruun lisäksi havainnointia sekä ryhmähaastattelua. Haastattelun tarkoituksena oli saada lisätietoa resursointiin liittyvistä asioista sekä hahmottaa Kelan vaatimusten laajuutta kuntoutuslinjakohtaisesti. Haastattelu suoritettiin palvelulinjaesimiesten kanssa ilman erillisiä kyselylomakkeita, keskustellen resursoinnin haasteista, erilaisista työntekijätiimeistä ja lisätyövoimatarpeista. Haastattelun aikana käytyjä kysymyksiä ja vastauksia ei ole liitteissä, koska tutkimuksen tekijä on käyttänyt tietoja vain oman osaamisen laajentamiseen.

Havainnointi tapahtui osallistumalla Asperger-ryhmän toimintahetkeen, johon osallistui seitsemän lasta ja viisi aikuista. Havainnoinnin tavoitteena oli saada käytännössä kokemusta säätiön kuntoutustyöstä, ja siten auttaa näkemään myös resursoinnin tarpeet työntekijän näkökulmasta.

4.3 Aineisto

Tunnit per suorite

Numeerinen tieto ajettiin EmCe-kirjanpito-ohjelmasta, jolloin jokainen vuosi (2011–2014) saatiin näkymään omana sarakkeena. Tuloslaskelman avulla molempien palvelulinjojen tuotot ja kulut oli helposti eroteltavissa ja siirrettävissä Excel-taulukkoon. Koska kaikissa vuosissa oli samat parametrit, oli lukuja helppo vertailla keskenään ja hakea mahdollisiin poikkeamiin syitä. Palvelulinjaraporteista saatiin suoritteiden lukumäärä vuositason huomioimalla vain kuntoutusvuorokaudet ja kuntoutuskäynnit. Molemmissa kuntoutusmuodoissa voidaan ajatella olevan keskenään samankaltaiset tuotot ja kulut. Kuukausipalkkaisten työtunnit saatiin Excel-tiedostoista, joita käytetään palkkojen oikaisujen tekemiseen, ja tuntipalkkaisten työtunnit saatiin EmCe-kirjanpito-ohjelmasta kustannuspaikoittain. Näin pystyttiin laskemaan mahdollisimman tarkasti kuluneet työtunnit.

Kuluneet työtunnit suoritetta kohden laskettiin seuraavasti:

Palvelulinjan suoritteet per vuosi

Kaikkien palvelulinjan työntekijöiden tunnit yhteensä

Tiimirakenteen vaikutus kuluihin

Tiimirakenteen kannattavuutta selvitettiin laskemalla palveluun kohdistuvat kustannukset eli niin sanottu täysihoitohinta, joka muodostuu ylläpitokustannuksista. Kuluista laskettiin majoitus-, ruokailu-, toimistopalvelut ja kiinteistö- ja hallintokulut. Kuluihin laskettiin mukaan vain Paimion tiloissa muodostuneet kulut, eli vuodelta 2014 huomioitiin vain huhti-joulukuu. Näin pyrittiin parhaiten saamaan tieto uusien tilojen todellisista kustannuksista.

Täysihoidon hinta vuorokautta kohden laskettiin seuraavasti:

Ylläpitokustannukset huhti-joulukuulta

Suoritteet huhti-joulukuulta

Muita kustannusten laskennassa huomioitavia asioita olivat henkilöstökustannukset, joihin tiimirakennekin vaikuttaa sekä erihintaiset kurssit. Henkilöstökustannukset laskettiin koko kuntoutustyöntekijäryhmien keskipalkan avulla. Ottamalla huomioon edellä mainitut asiat saatiin selville, minkälainen kannattavuus on, kun perheiden lukumäärä sekä perheiden koko vaihtelee eri palvelulinjoissa.

Aineiston keruun ongelmat

Työtuntien osalta oli haasteellista saada varmuutta kustannuspaikan oikeellisuudesta, koska työntekijät voivat tarpeen vaatiessa työskennellä myös muualla kuin ”omassa” työtiimissä. Kuntoutussäätiössä työskentelee jonkin verran myös henkilöitä, joiden tunteja ei seurata kustannuspaikoittain, mutta kuitenkin näiden henkilöiden kulut jakautuvat palvelulinjoille. Tämä saattaa aiheuttaa liian alhaisen tuloksen, kun seurataan työtunteja per suorite.

5 TULOKSET

Tässä kappaleessa laskettiin suoritekohtaista kannattavuutta sekä yksilölliselle palvelulinjalle että sopeutumisvalmennuskurssille. Laskennassa vertailtiin vuosien 2011–2014 lukuja.

Tiimirakenteen kannattavuudella selvitettiin työntekijätiimeille minimi- ja maksimiasiakasmäärät. Tiimissä tehtävän työn kannattavuuteen vaikuttaa oleellisesti hinnat, työntekijätiimin palkat sekä työn tehokkuus.

6 JOHTOPÄÄTÖKSET

Tähän kappaleeseen tehtiin yhteenveto tutkimuksen kautta esiin tulleiden tulosten ja havaintojen perusteella. Tuloksia voidaan hyödyntää tulevaisuudessa kannattavuuden arvioinnissa.

LÄHTEET

Aho, T & Junnila, M. 2012. Kilpailutus sosiaali- ja terveyspalveluissa. Tampere: Juvenes Print

Alhola, K. 2000. Toimintolaskenta, perusteet ja käytäntö. Helsinki: WSOY

Eklund, I & Kekkonen, H. 2011. Toiminnan kannattavuus. Helsinki: WSOYpro Oy

Eklund, I & Kekkonen, H. 2014. Kannattavuuslaskenta ja hinnoittelu. Helsinki: Sanoma Pro

Jyrkkiö, E. & Riistama, V. 2004. Laskentatoimi päätöksenteon apuna. Helsinki: WSOY

Kinnunen, J; Laitinen, E; Laitinen, T; Leppiniemi, J. & Puttonen V. 2006. Mitä on yrityksen taloushallinto? Keuruu: Otavan Kirjapaino Oy

Neilimo, K. & Uusi-Rauva, E. 2001. Johdon laskentatoimi. Helsinki: Edita

Neilimo, K. & Uusi-Rauva, E. 2012. Johdon laskentatoimi. Helsinki: Edita Prima Oy

Pellinen, J. 2006. Kustannuslaskenta ja kannattavuusajattelu. Gummerus Kirjapaino Oy

Työturvallisuuskeskus. 2002. Tuottava ja hyvinvoiva palveluyritys. Kirjapaino Snellman Oy

Kela 2015. Viitattu 7.4.2015 <http://www.kela.fi/standardit>.

Elinkeinoelämän keskusliitto 2015. Viitattu 6.5.2015
<http://pda.ek.fi/www/fi/tyoelama/tuottavuus/index.php>.

Kelan avo- ja laitospuotoisen kuntoutuksen standardi, vaikeavammaisen moniammatillinen yksilökuntoutus. Voimassa 2015 alkaen.

1.4 Henkilöstö

Henkilöstön käsitelmääritys ja pätevyysvaatimukset ovat standardin yleisessä osassa (Liite 1 Ammatti- ja tehtävänimikkeet ja Liite 2 Käsitteet).

Palveluntuottajalla on kuntoutuksen aikana käytettävissään vähintään 1 moniammatilliseen työryhmään tai erityistyöntekijöihin kuuluva henkilö, joka osallistuu kuntoutukseen ja hallitsee lapsen tai nuoren tarpeen mukaisesti tukiviittomien, kuva- tai esinekommunikaation tai puhe- ja kommunikaatiolaitteiden käytön tai tietokoneen kirjoitus- ja kommunikointiohjelmat.

Moniammatillinen työryhmä

Moniammatilliseen työryhmään kuuluu 8 henkilöä, jotka ovat

- erikoislääkäri, joka voi olla 1 seuraavista:
 - lastenneurologi
 - lastentautien erikoislääkäri, jolla on vähintään 2 vuoden työkokemus kyseisen kohderyhmän kuntoutuksesta
 - lasten psykiatrian erikoislääkäri
 - nuorisopsykiatrian erikoislääkäri
- fysioterapeutti
- neuropsykologi
- psykologi
- puheterapeutti
- toimintaterapeutti
- sairaanhoitaja tai psykiatrinen sairaanhoitaja
- sosiaalityöntekijä tai sosionomi (AMK) tai kuntoutuksen ohjaaja (AMK).

Moniammatillisen työryhmän jäsenistä lapsen ja nuoren kuntoutusta toteuttavat aina erikoislääkäri ja lapsen tai nuoren yksilöllisen tarpeen mukaan valitut 3 avainhenkilöä. Muut moniammatillisen työryhmän jäsenet osallistuvat kuntoutukseen lapsen tai nuoren tarpeen sitä vaatiessa.

Moniammatillisen työryhmän 3 jäsenellä on vähintään 3 vuoden kokemus kyseisen kohderyhmän kuntoutuksesta.

Moniammatillisen työryhmän avainhenkilöt

Lapsen tai nuoren ja perheen yksilöllisten tarpeiden ja tavoitteiden perusteella moniammatillinen työryhmä valitsee keskuudestaan yhteistyössä lapsen tai nuoren ja perheen kanssa 3 avainhenkilöä, joiden osuus kuntoutuksen toteutuksessa painottuu.

Moniammatillisen työryhmän lääkäri ei voi toimia avainhenkilönä.

Omaohjaaja

Yksi moniammatillisen työryhmän jäsenistä toimii lapsen tai nuoren ja perheen omaohjaajana koko yksilökuntoutuksen ajan. Jos lapsen tai nuoren tarvitseman

kuntouttavan hoitotyön osuus on merkittävä, omaohjaajana toimii moniammatillisen työryhmän sairaanhoitaja tai psykiatrinen sairaanhoitaja. Omaohjaaja voi toimia myös avainhenkilönä.

Omaohjaaja neuvoo ja ohjaa lasta tai nuorta ja hänen perhettä. Hän myös osaltaan ohjaa niitä kuntouttavan hoitotyön toteuttajia, jotka eivät ole voineet osallistua moniammatillisen työryhmän tapaamisiin. Omaohjaaja tiedottaa ja varmistaa, että lapsi tai nuori ja perhe saavat kuntoutukseen liittyvän tarpeellisen tiedon. Hän tiedottaa moniammatillisessa työryhmässä sovituista, lapsen tai nuoren tavoitteita tukevista toimintaperiaatteista sekä varmistaa hänen fyysisten ja henkisten voimavarojensa huomioon ottamisen kuntouttavassa hoitotyössä. Lapsi tai nuori ja perhe voivat tarvittaessa olla yhteydessä omaohjaajaan välilyöntien aikana.

Erityistyöntekijät

Erityistyöntekijät osallistuvat kuntoutukseen lapsen tai nuoren yksilöllisen tarpeen perusteella. Kun yksilöllinen tarve todetaan, palveluntuottajan on aina järjestettävä erityistyöntekijän osuus yksilökuntoutuksessa. Erityistyöntekijät ovat eri henkilöitä, eivätkä he kuulu moniammatilliseen työryhmään.

Palveluntuottajalla on 3 erityistyöntekijää, jotka ovat

- erityislastentarhanopettaja tai erityisopettaja
- it-ohjaaja
- ravitsemusterapeutti.

Muu kuntoutushenkilöstö

Lapsen tai nuoren kuntoutumista tukevan toiminnan ohjaukseen osallistuu yksilöllisen tarpeen perusteella 1 tai mahdollisuuksien mukaan useampi oman ammattikoulutuksensa mukaisessa tehtävässä toimiva muuhun kuntoutushenkilöstöön kuuluva henkilö. Muuhun kuntoutushenkilöstöön kuuluu vähintään 1 henkilö seuraavista:

- musiikkiterapeutti
- liikunnanohjaaja
- tanssiterapeutti
- seksuaaliterapeutti
- askartelunohjaaja. Askartelunohjaajalla (askartelunohjaajan tutkinto) on oltava 3 vuoden kokemus kyseisestä työstä kuntoutuksen parissa.
- yhteisöpedagogi (AMK)
- vapaa-ajanohjaaja.

Lapsen tai nuoren kuntoutumista tukeva toiminta voi toteutua ryhmämuotoisesti. Toiminnassa etsitään lapselle tai nuorelle soveltuvia tapoja ja mahdollisuuksia osallistua erilaisiin liikunta- ja harrastustoimintoihin. Toiminta tukee lapsen tai nuoren iänmukaista osallistumista omassa elinympäristössään.

Tämän lisäksi muuhun kuntoutushenkilöstöön kuuluva henkilö voi osallistua vapaa-ajan ohjelman toteutukseen, johon käytettyä aikaa ei lasketa kuntoutuspäivän ohjelmaan.

Työpari

Työparin voi muodostaa

- 2 moniammatillisen työryhmän jäsentä
- moniammatillisen työryhmän jäsen ja erityistyöntekijä
- moniammatillisen työryhmän jäsen ja muuhun kuntoutushenkilöstöön kuuluva henkilö.

Työpari ohjaa pienryhmätoimintaa. Pienryhmässä on 2–4 lasta tai nuorta. Työpari voi ohjata myös ryhmää, jossa on enintään 12 lasta tai nuorta.

Ryhmäohjaaja

Ryhmäohjaajana voi toimia yksin

- moniammatillisen työryhmän jäsen
- erityistyöntekijä
- muuhun kuntoutushenkilöstöön kuuluva henkilö (enintään 6 tuntia / 18 arkipäivää).

Yhden ohjaajan ryhmässä on enintään 6 lasta tai nuorta.

Lapsen tai nuoren kuntoutukseen osallistuvan henkilöstön työtunnit

Lapsen tai nuoren ja perheen kuntoutukseen valitut moniammatillisen työryhmän jäsenet, erityistyöntekijät ja muu kuntoutushenkilöstö toteuttavat lapsen tai nuoren ohjelman. Se sisältää lapsen tai nuoren yksilötoimintaa, johon kuuluvat haastattelut, mittaukset ja arvioinnit sekä yksilöterapia ja -tapaamiset. Lisäksi ohjelmaan voi sisältyä yksilöllisen tarpeen ja mahdollisuuksien mukaan pienryhmätoimintaa ja/tai ryhmätoimintaa. Ohjelmaa on yhteensä vähintään 72 tuntia / 18 arkipäivää, josta

- aina toteutuu 30 tuntia / 18 arkipäivää siten, että
 - erikoislääkärin osuus on 3 tuntia / 18 arkipäivää (laskennallinen aika on 10 minuuttia / arkipäivä)
 - 3 avainhenkilön osuus on yhteensä 27 tuntia / 18 arkipäivää (laskennallinen aika on 1 tunti 30 minuuttia / arkipäivä), josta yksittäisen avainhenkilön osuus on vähintään 6 tuntia / 18 arkipäivää (laskennallinen aika on 20 minuuttia / arkipäivä).
- jäljelle jäävän vähintään 42 tuntia / 18 arkipäivää toteuttavat lapsen tai nuoren yksilöllisen tarpeen mukaan
 - erikoislääkäri, avainhenkilöt, muut moniammatillisen työryhmän jäsenet, erityistyöntekijät
 - muu kuntoutushenkilöstö, joiden itsenäisesti toteuttaman lapsen tai nuoren kuntoutumista tukevan toiminnan osuus on yhteensä enintään 6 tuntia / 18 arkipäivää (laskennallinen aika on 20 minuuttia / arkipäivä).

Jos muuhun kuntoutushenkilöstöön kuuluva henkilö ohjaa avainhenkilön tai muun moniammatillisen työryhmän jäsenen kanssa työparina pienryhmä- tai ryhmätoimintaa,

lasketaan toteutunut aika avainhenkilön tai muun moniammatillisen työryhmän jäsenen osuuteen. Muiden työparien osalta palveluntuottaja voi valita, kumman työtunniksi aika lasketaan.

Moniammatillinen yhteistyö

Omaohjaaja ja avainhenkilöt sekä tarpeelliset muut moniammatillisen työryhmän jäsenet, erityistyöntekijät ja muu kuntoutushenkilöstö kokoontuvat tarpeenmukaisesti varmistaakseen hyvän kuntoutuskäytännön mukaisen kuntoutuksen. Kokoukset dokumentoidaan lapsen tai nuoren asiakirjoihin.

Avustava henkilöstö ja lastenohjaajat

Yksilökuntoutuksessa lapsen tai nuoren kuntouttavaan hoitotyöhön perehtynyttä koulutettua avustavaa henkilöstöä on varattu koko vuorokauden ajalle vähintään 1 henkilö jokaiseen työvuoroon. Avustavaa henkilöstöä ovat

- lähihoitajat.

Avustavaa henkilöstöä tulee olla riittävästi lapsen tai nuoren sekä perheen yksilölliset tarpeet huomioon ottaen. Avustamisen tarve voi olla vähäistä tai lähes jatkuvaa. Palveluntuottajan on varauduttava enimmillään ympärivuorokautiseen avustamiseen. Henkilöstö avustaa, tukee ja ohjaa lasta tai nuorta tarpeiden mukaisesti päivittäisissä toiminnoissa kuntouttavan hoitotyön periaatteita noudattaen.

Jos yksilökuntoutukseen osallistuu alle 18-vuotias nuori ilman perhettä, avustava henkilöstö järjestää hänelle ohjattua vapaa-ajan toimintaa myös iltaisin klo 17–21. Tästä toiminnasta vastaa aina vähintään yksi avustavan henkilöstön jäsen.

Vähintään 1 avustavan henkilöstön jäsen vastaa lapsen tai nuoren sisarusten ryhmätoiminnasta, vapaa-ajan ohjelmasta ja lastenhoidosta. Lastenohjaajat voivat toimia ohjaajina yhdessä avustavan henkilöstön jäsenen tai muun kuntoutushenkilöstön kanssa.

1.5 Palvelulinjakohtaiset kuntoutustilat

Palveluntuottajalla on kuntoutuslaitoksessa moniammatillisen yksilökuntoutuksen aikana käytettävissä turvalliset ja esteettömät allastilat, kohderyhmälle soveltuva kuntosali ja liikuntasali sekä vähintään kaksi erillistä terapiatilaa.

1.6 Rakenne

Yksilökuntoutus toteutetaan laitos- tai avomuotoisesti laitospöydässä. Sen pituus perustuu kuntoutussuunnitelmaan. Se kestää yleensä 18 arkipäivää. Yksilöllisen tarpeen perusteella yksilökuntoutus voi olla myös lyhyempi (vähintään 9 arkipäivää) tai pidempi (enintään 24 arkipäivää).